

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
675-16

meddelad i Stockholm den 26 juni 2017

KLAGANDE OCH MOTPART

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPART OCH KLAGANDE

AA

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrätten i Göteborgs dom den 13 januari 2016 i mål nr 1052-15

SAKEN

Återkrav av utbetalning enligt lagen om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen avslår överklagandena.

Dok.Id 182411

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Birger Jarls torg 13

Telefon
08-561 676 00
E-post:
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00-16:30

BAKGRUND

I 67 kap. inkomstskattelagen (1999:1229) och lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete, förfarandelagen, finns bestämmelser om skattereduktion för hushållsarbete och om förfarandet vid sådan skattereduktion. Något förenklat innebär reglerna att en köpare kan komma överens med utföraren av arbetet om att bara betala ett belopp motsvarande halva arbetskostnaden. Resterande del av arbetskostnaden utbetalas av Skatteverket till utföraren. För vissa slag av hushållsarbeten gäller sedan 2016 att köparen måste betala 70 procent av arbetskostnaden medan 30 procent utbetalas av Skatteverket. Om det visar sig att en utbetalning skett utan att mottagaren varit berättigad till den ska Skatteverket besluta att det felaktigt utbetalade beloppet ska betalas tillbaka.

Det är endast arbetskostnader som berättigar till skattereduktion och det är därför nödvändigt att dessa kostnader kan särskiljas från kostnader för material, utrustning och resor. Detta gäller oavsett om arbetet utförs till fast pris eller på löpande räkning.

Vid värmepumpsinstallationer till fast pris kan det vara svårt att fastställa hur stor del av det totala priset som avser arbete. För att underlätta för utförare av sådana entreprenader och deras kunder godtar Skatteverket därför att arbetskostnaden beräknas enligt schablon. För installation av vätska-vattenvärmepump (t.ex. bergvärme) godtas att arbetskostnaden beräknas till 35 procent av den totala entreprenadkostnaden och för installation av luftvärmepump är motsvarande siffra 30 procent (se Skatteverkets ställningstagande Skattereduktion för husarbete – arbetskostnad vid värmepumpentreprenader).

Under 2012 har AA bl.a. installerat en bergvärmepump hos en kund. Entreprenaden utfördes till fast pris efter skattereduktion, dvs. med beaktande av

Mål nr
675-16

halva arbetskostnaden. Priset uppgick till 130 000 kr och av detta beräknade AA att drygt 82 000 kr avsåg material och knappt 48 000 kr arbete. Eftersom detta belopp avsåg halva arbetskostnaden betalade Skatteverket ut samma belopp till AA. Den totala entreprenadkostnaden uppgick därefter till knappt 178 000 kr.

Efter att ha granskat underlaget för utbetalningen beslutade Skatteverket att återkräva hela beloppet med motiveringen att AA inte hade visat hur han hade beräknat arbetskostnaden.

AA överklagade beslutet till förvaltningsrätten som avlog överklagandet.

Kammarrätten, dit AA fullföljt sin talan, ansåg att det framstod som mycket sannolikt att installationen gett upphov till en inte oväsentlig arbetskostnad. Eftersom den verkliga arbetskostnaden inte kunde fastställas på ett tillförlitligt sätt uppskattade kammarrätten kostnaden med tillämpning av den schablon som framgår av Skatteverkets nämnda ställningstagande. Arbetskostnaden beräknades därmed till 35 procent av den totala entreprenadkostnaden och återkravet sattes ner till drygt 16 000 kr.

YRKANDEN M.M.

Skatteverket yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen upphäver kammarrättens dom och fastställer förvaltningsrättens dom samt anför i huvudsak följande.

Om storleken på arbetskostnaden inte kan fastställas mot bakgrund av inskickat underlag ska hela det utbetalade beloppet betalas tillbaka, även om det finns anledning att anta att skattereduktionsgrundande arbete har utförts och att en viss del av den begärda utbetalningen avser sådant arbete. Arbetskostnaden kan inte uppskattas med tillämpning av en schablon i det fall utföraren och kunden valt att använda sig av verkliga kostnader.

AA yrkar att Skatteverkets beslut om återkrav ska undanröjas och anför bl.a. att det går att räkna ut den verkliga arbetskostnaden mot bakgrund av det underlag som han har lämnat in. Det som återstår när kostnaderna för material, maskiner och resor har räknats av från det totala priset utgör arbetskostnad.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Rättslig reglering

Den som har haft utgifter för utfört hushållsarbete har enligt 67 kap. 11 § första stycket 3 inkomstskattelagen rätt till skattereduktion. Enligt fjärde stycket utgörs utgifterna för hushållsarbetet av det debiterade beloppet för arbetet inklusive mervärdesskatt. I 18 § andra stycket anges att utgifter för material, utrustning och resor inte får räknas in i underlaget för skattereduktion.

Av 6 och 8 §§ förfarandelagen framgår att utföraren av hushållsarbetet får begära utbetalning från Skatteverket efter det att arbetet har utförts och betalats om den som kan ha rätt till skattereduktion (köparen) inte har betalat hela utgiften för arbetet. Enligt 7 §, i nu aktuell lydelse, får utbetalningen uppgå till ett belopp som motsvarar skillnaden mellan den debiterade ersättningen för hushållsarbetet inklusive mervärdesskatt och köparens faktiska betalning för arbetet till utföraren, dock högst till samma belopp som köparen har betalat.

Om Skatteverket har betalat ut ett belopp utan att mottagaren har varit berättigad till det ska verket, enligt 14 § första stycket förfarandelagen, snarast besluta att det felaktigt utbetalade beloppet ska betalas tillbaka.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

En förutsättning för att utföraren ska ha rätt till utbetalning med stöd av förfarandelagen är att köparen har rätt till skattereduktion med samma belopp. I underlaget för skattereduktion får enbart arbetskostnader räknas in.

Hur arbetskostnaden ska beräknas eller hur de totala kostnaderna ska fördelas mellan arbetskostnader och andra kostnader har inte reglerats. I samband med en översyn av bestämmelserna har lagstiftaren uttryckligen avvisat tanken på att införa en sådan reglering (prop. 2014/15:10 s. 24 f.).

Det ankommer på utföraren av hushållsarbetet att visa att de kostnader som ligger till grund för hans begäran om utbetalning utgör sådana arbetskostnader som berättigar till skattereduktion. Det har i målet inte ifrågasatts att arbete som kan vara skattereduktionsgrundande faktiskt har utförts av AA. Högsta förvaltningsdomstolen delar emellertid kammarrättens bedömning att det underlag som han har presenterat inte gör det möjligt att fastställa den verkliga arbetskostnaden på ett tillförlitligt sätt. Någon utbetalning baserad på den verkliga arbetskostnaden har han således inte rätt till.

Frågan är då om AA har rätt till utbetalning på grundval av en uppskattad arbetskostnad.

Enligt Skatteverket är det inte möjligt att uppskatta arbetskostnaden om utföraren i förhållande till kunden har valt att redovisa sina verkliga kostnader. En schablonmässig beräkning av arbetskostnaden kan enligt verket bara komma i fråga om utföraren även i förhållande till kunden beräknat arbetskostnaden på det sättet.

Enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening saknas stöd för Skatteverkets uppfattning att en uppskattning av arbetskostnaden skulle vara utesluten bara för att utföraren har valt att i förhållande till kunden redovisa sina verkliga kostnader. I ett fall som detta, där skattereduktionsgrundande arbete har utförts men utföraren inte lyckats styrka den verkliga kostnaden, förhåller det sig tvärtom på det sättet att arbetskostnaden måste uppskattas till vad som med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet framstår som skäligt. Den av kammarrätten

Mål nr
675-16

uppskattade arbetskostnaden får anses uppfylla detta krav.

Såväl AAs som Skatteverkets överklagande ska således avslås.

I avgörandet har deltagit justitieråden Henrik Jermsten, Margit Knutsson, Christer Silfverberg, Mahmut Baran och Leif Gäverth.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Camilla Mundt.

Förvaltningsrätten i Malmös dom den 3 februari 2015 i mål nr 791-14
Skatteverkets beslut den 27 november 2013, ref. nr 20129915207